



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.002560/94-62
Recurso nº : 119.507 - EX OFFICIO
Matéria : IRPJ E OUTROS - EX. 1991 E 1992
Recorrente : DRJ EM CAMPINAS/SP
Interessada : PROMOLOGOS PROMOÇÃO, PROPAGANDA, MARKETING E
MERCHANDISING LTDA.
Sessão de : 25 de janeiro de 2000
Acórdão nº : 103-20.189

IRPJ – ANOS-CALENDÁRIO 1991 E 1992 – OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – Correto o lançamento em que a fiscalização detecta saldo credor de caixa ao proceder a reconstituição da conta, excluindo ingressos não comprovados, caracterizando omissão de receitas.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – É incabível a cobrança da multa prevista no art. 17 do Decreto-Lei nº 1.967/82, uma vez que nos lançamentos de ofício, as multas aplicáveis são as previstas nos incisos II e III do art. 728 do RIR/80.

MULTA DE OFÍCIO – REDUÇÃO – Aos processos pendentes de julgamento aplica-se a redução das multas de lançamento de ofício exigidas com fulcro no art. 4º da Lei nº 8.218/91, face à ulterior definição de penalidades mais benéficas previstas no art. 44, da Lei nº 9.430/96, por força do disposto no art. 106, inciso II, do CTN.

LANÇAMENTOS DECORRENTES:

IRRF – ART. 8º DO DECRETO-LEI 2.065/83 – Deve ser mantida a decisão de primeira instância que cancelou lançamento fundado no art. 8º do Decreto-Lei nº 2.065/83, quando já vigorava o art. 35 da Lei nº 7713/88.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – A solução quanto ao lançamento principal (IRPJ) deve ser estendida aos lançamentos decorrentes, face ao nexo de causa e efeito existente entre eles.

PIS – FINSOCIAL – Não podem prosperar lançamentos efetuados com base em legislação declarada inconstitucional pelo STF e execução suspensa por Resolução do Senado Federal

Recurso de ofício parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM CAMPINAS/SP

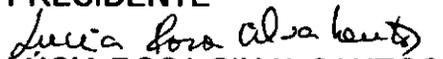


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.002560/94-62
Acórdão nº : 103-20.189

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso *ex officio*, nos termos do voto da relatora.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


LÚCIA ROSA SILVA SANTOS
RELATORA

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10875.002560/94-62

Acórdão nº : 103-20.189

Recurso nº : 119.507 - *EX OFFICIO*

Recorrente : DRJ EM CAMPINAS/SP

RELATÓRIO

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP recorre de ofício a este Conselho, nos termos do inciso I do artigo 34 do Decreto nº 70.235/72, da sua decisão que julgou parcialmente procedente os lançamentos consubstanciados nos Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social, bem como, os acréscimos legais correspondentes; improcedentes as exigências relativas ao PIS, FINSOCIAL e IRFON, referentes aos exercícios de 1991 e 1992, e multa por atraso na entrega da declaração.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 147/148 e Termo de Verificação e Comprovação de Irregularidades, a exigência fiscal originou-se de terem sido constatados pela Fiscalização os seguintes fatos:

1. Omissão de receitas operacionais, caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa apurado após expurgo de diversos cheques da conta Caixa nos anos-calendário de 1990 e 1991;
2. Custos e despesas operacionais não comprovados no ano-base de 1991, exercício 1992;
3. Atraso na entrega da Declaração de Rendimentos.

Foram lavrados autos de infração do IRPJ e, em decorrência, Contribuição Social, PIS, FINSOCIAL e IRFON.

Tempestivamente, a Contribuinte impugnou o feito sob os argumentos, que reproduzo, em síntese:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10875.002560/94-62
Acórdão nº : 103-20.189

Referindo-se aos cheques expurgados da conta Caixa, o que resultou no saldo credor, argumenta que efetuava os pagamentos mediante cheques ao portador e que é prática normal entre pequenas e médias empresas a utilização dos mesmos cheques, pelos recebedores, em transações com terceiros, não lhe cabendo, assim, responsabilidade pela destinação dada aos cheques.

Quanto aos cheques depositados na conta de RAFAEL CECÍLIO JASOVICH, esclarece que este senhor, como representante comercial da empresa ACRIL PALLACE COM. TEC. PROM. LTDA., estava autorizado a receber pagamentos dos serviços e mercadorias fornecidos por esta empresa ou por clientes desta, bem como, dar quitação das duplicatas correspondentes. Para comprovar, junta declaração deste teor da citada empresa.

Tratando do uso de notas fiscais em que não consta como destinatário dos serviços, afirma que a apropriação como custos dos valores representados por estas notas fiscais deve-se ao fato de tais despesas terem sido ordenadas pela CREDICARD, e pagas diretamente à impugnante, juntamente com os honorários devidos pelos serviços de criação de material publicitário e de intermediação entre os prestadores de serviços e a empresa destinatária dos mesmos. Em face disso, apropriou como receita o total dos valores recebidos da CREDICARD e, como custos, os pagamentos à empresa prestadora de serviços. Argumenta que, se o Fisco não admite a apropriação de tais despesas porque incorridas por terceiros, não pode exigir a apropriação do mesmo valor como receita da impugnante para efeito de tributação. Contesta a lavratura de autos específicos de PIS e FINSOCIAL sobre estas receitas que foram por ela apropriados como Receitas Não Operacionais.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10875.002560/94-62
Acórdão nº : 103-20.189

Quanto aos lançamentos decorrentes, em que pese reconhecer que a solução esteja na dependência da decisão do Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda, apresenta as razões específicas a seguir sintetizadas:

IRRF - Contesta a utilização da alíquota de 25% sob a alegação de que o dispositivo legal que a fundamenta - art. 8º do Decreto-Lei nº 2.065/83 - teria sido revogado pela Lei nº 7.713/88, que instituiu a alíquota de 8%.

FINSOCIAL - Argüi que as alíquotas utilizadas seriam indevidas em face de terem sido declarados inconstitucionais pelo STF os diplomas legais que as prescrevem, devendo ser aplicada a alíquota de 0,5%.

PIS - Os Decretos-Leis de nº 2.445/88 e 2.449/88 foram declarados inconstitucionais pelo STF, sendo incabível sua apreciação.

A autoridade julgadora de primeiro grau prolatou a decisão nº 2.228/98 às fls. 192 a 205, assim resumida em sua ementa de fls. 192/193:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

ANOS CALENDÁRIO - 1991 E 1992

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA: A suspeita de que cheques emitidos pela empresa para pagamento de seus compromissos tenham servido a outros objetivos, recomenda o aprofundamento da ação fiscal, não justificando, por si só, o procedimento de se excluir do movimento de Caixa os valores de tais cheques, para determinação de saldo credor da conta.

"GLOSA DE DESPESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - EFETIVIDADE NÃO COMPROVADA: A ausência de comprovação de que os serviços técnicos especializados foram realmente prestados à empresa que os contabilizou e apropriou como custos dos serviços vendidos justifica a glosa imposta.

MULTA DE OFÍCIO: Nos casos de lançamento de ofício, nas hipóteses de falta de recolhimento, cabe a aplicação da multa no percentual de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10875.002560/94-62

Acórdão nº : 103-20.189

100%, reduzida para 75% "ex vi" do inciso I, art. 44 da Lei nº 9.430/96 e inciso I do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 01, de 07/01/97, c/c alínea "c", inciso II do art. 106 do CTN.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO: Uma vez exigida a multa por lançamento *ex officio*, descabe a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração prevista no artigo 727, inciso I, alínea "a", do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80.

EXIGÊNCIA FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE

TRIBUTAÇÃO REFLEXA:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Lavrado o auto principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN, devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

EXIGÊNCIA FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE.

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL E FINSOCIAL

Lavrado o auto principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN, devendo estes seguir a mesma orientação decisória do qual decorrem.

EXIGÊNCIAS FISCAIS IMPROCEDENTES.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

APURAÇÃO DO RESULTADO - ART. 8º DO DECRETO-LEI 2.065/83. O artigo 35 da Lei nº 7.713/88 revogou o disposto no artigo 8º do Decreto-Lei nº 2.065/83.

EXIGÊNCIA FISCAL IMPROCEDENTE."

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.002560/94-62
Acórdão nº : 103-20.189

VOTO

Conselheira LÚCIA ROSA SILVA SANTOS, Relatora

O recurso de ofício foi interposto nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, e a decisão de primeira instância exonerou o sujeito passivo do pagamento de crédito tributário em valor superior ao limite estabelecido no art. 62, da Lei nº 9.532/97 e Portaria Ministerial nº 333/97. Dele conheço.

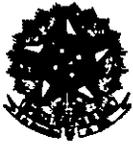
A matéria exonerada relaciona-se aos seguintes itens:

- Omissão de Receitas caracterizada por saldo credor de Caixa;
- Multa por atraso na entrega da declaração;
- Por decorrência, cancelados os lançamentos FINSOCIAL, PIS e, parcialmente, a Contribuição Social;
- Cancelamento do Auto de Infração referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte;
- Redução do percentual da multa de ofício de 100% para 50%, "ex vi" do disposto no art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Omissão de Receitas / Saldo Credor de Caixa

A Fiscalização centrou a auditoria fiscal no exame da movimentação financeira do contribuinte e principalmente na emissão de cheques que transitavam pela conta Caixa.

Intimada por duas vezes a informar os meios utilizados para aquisição de mercadorias e serviços e, no caso de pagamentos através de cheques, esclarecer o número do cheque emitido, banco, agência e beneficiário; e, no caso de pagamento em espécie, documento comprovando o efetivo pagamento e a identificação do recebedor e sua função junto ao fornecedor. A empresa limitou-se a informar que efetuava pagamentos de serviços e mercadorias mediante cheques ao portador, complementando os valores com moeda corrente e que toda a movimentação financeira da empresa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.002560/94-62
Acórdão nº : 103-20.189

transitava pela conta caixa e anexou a relação de fls. 117/125, em que lista conjuntos de notas fiscais e os respectivos lotes de cheques e valores em moeda corrente que as quitaram e que foram entregues aos representantes dos fornecedores.

Os autuantes constataram que os cheques, cujas cópias encontram-se às fls. 95/112, foram sacados através de contas correntes bancárias de terceiros sem vinculação com as operações registradas na contabilidade da empresa, que dois destes cheques foram compensados em conta corrente bancária com titularidade falsa e que não guardavam correlação em datas e valores com os documentos fiscais de aquisição de serviços e mercadorias que teriam quitado, conforme informado pela empresa. Verificaram, ainda, que os valores em moeda corrente utilizados para complementar tais pagamentos não estão comprovados através recibos ou lançamentos contábeis. O fisco estornou o suprimento de caixa representado por estes cheques e recompôs o fluxo de caixa, constatando saldo credor de caixa. Confirmou-se, então, a hipótese legal que autoriza a presunção de omissão de receitas, invertendo-se o ônus da prova.

A Contribuinte contesta este item do Auto de Infração, arguindo que todo o movimento de recursos da Empresa passa pela conta Caixa e que é praxe entre as pequenas e médias empresas efetuar pagamentos mediante cheques ao portador e que é comum a utilização do mesmo cheque, pelos fornecedores, em transações posteriores. Assim, não pode ser responsabilizada pela utilização posterior dos cheques que emitiu para pagamento a seus fornecedores. Anexa declaração firmada pelo sócio gerente da empresa Acril Pallace que esclarece que o Sr. Rafael Cecílio Jasovich é representante comercial da empresa e está autorizado a receber pagamentos e dar quitação de suas duplicatas, e que repassa os valores recebidos através cheques pessoais.

O julgador de primeira instância excluiu de tributação este item do Auto de Infração, por considerar indevido o estorno dos mencionados cheques, em virtude de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10875.002560/94-62

Acórdão nº : 103-20.189

não se ter permitido à autuada esclarecer sobre a emissão dos mesmos e por não estar suficientemente provada a ocorrência da infração, tecendo as seguintes considerações para respaldar sua decisão:

"... a pretensão da Fazenda deve estar fundada na ocorrência do fato gerador, cujos elementos que o configuram se supõem presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda, o ônus de comprovar a sua existência.

Embora sem ter fornecido uma base mais consistente para suportar seus argumentos, as peças trazidas pela impugnante têm o poder de colocar em questão os procedimentos seguidos pelos autuantes em sua investigação.

Em primeiro lugar, o demonstrativo de fls. 117/125, ainda que elaborado com propósito distinto, aponta os eventuais créditos de caixa correspondentes aos débitos referentes aos cheques.

Ora, de acordo com as datas do demonstrativo, 03 de dezembro de 1993, e do Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades e do Auto de Infração, 03 de agosto de 1994, houve tempo suficiente para que os autuantes pudessem rastrear aqueles créditos em busca de elementos que pudessem infirmar o demonstrativo, de forma a justificar a exclusão dos cheques lançados a débito."

Do exame dos autos ressaem os seguintes elementos: os cheques em questão, na sua maioria, foram compensados no mesmo dia ou no primeiro dia útil seguinte à sua emissão; alguns cheques foram sacados por terceiros antes da data de quitação da Nota Fiscal/Duplicata; vários cheques teriam sido emitidos na mesma data para quitar débito de um único fornecedor e seus valores não coincidem com qualquer das notas fiscais relacionadas; um único cheque teria que ser partilhado por dois fornecedores (cheque nº 009); não há comprovação mediante recibo ou registro na escrituração, da efetividade do pagamento em moeda corrente das diferenças relacionadas pela interessada; dois cheques foram depositados no mesmo dia de sua



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.002560/94-62

Acórdão nº : 103-20.189

emissão em conta corrente bancária de titularidade falsa; não há correspondência de datas e valores entre a quitação das duplicatas e os cheques relacionados pela contribuinte às fls.117/125.

A inexistência de lançamentos a crédito da conta Caixa referentes a pagamentos de despesas operacionais que teriam sido quitadas pelos cheques, registradas a débito da mesma conta, é suficiente para autorizar o estorno dos registros desses cheques, constatando-se que estes não foram lançados para suprir o caixa, efetuado o estorno e a recomposição do fluxo de caixa, encontrando-se saldo credor, configura-se a hipótese prevista no art 180 do RIR/80 como suficiente para presumir-se a omissão de receitas tributáveis, cabendo ao sujeito passivo produzir prova capaz de infirmar a acusação fiscal.

A recorrente não traz qualquer informação consistente, nem mesmo registros contábeis capazes de infirmar a ação fiscal. Nas oportunidades que teve durante a ação fiscal e no curso do contencioso poderia ter apresentado prova que pudesse contestar a incongruência apontada na vinculação dos cheques com os diversos pagamentos registrados, o estorno dos valores a débito de caixa ou o levantamento do fluxo financeiro efetuado pela fiscalização. Apenas alegações, sem a apresentação de provas através de documentos hábeis e idôneos, não permitem ao julgador acatar os argumentos expedidos pelo contribuinte. Deve, pois, ser restabelecida a tributação sobre os valores de Cr\$ 78.565.163,91 e Cr\$ 307.880.473,00, pertinentes aos anos-base de 1990 e 1991, respectivamente.

Multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos,

É incabível a cobrança da multa prevista no art. 17 do Decreto-Lei nº 1.967/82, uma vez que nos lançamentos de ofício, as multas aplicáveis são as previstas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10875.002560/94-62

Acórdão nº : 103-20.189

nos incisos II e III do art. 728 do RIR/80. Mantém-se a decisão que exonerou a interessada do pagamento da multa.

Redução da multa de ofício.

A decisão de primeiro grau bem aplicou aos processos pendentes de julgamento a redução das multas de lançamento de ofício exigidas com fulcro no art. 4º da Lei nº 8.218/91, face à ulterior definição de penalidades mais benéficas previstas no art. 44, da Lei nº 9.430/96, por força do disposto no art. 106, inciso II, do CTN.

Mantém-se a decisão recorrida.

Contribuição Social sobre o Lucro

À exigência da Contribuição Social sobre o Lucro aplica-se o mesmo entendimento manifestado quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, por tratar-se de tributação decorrente e terem a mesma base fática. Assim, deve ser restabelecida a tributação referente a esta contribuição sobre o item "Omissão de Receitas/ Saldo Credor de Caixa"

Imposto de Renda Retido na Fonte

Não merece reparos a decisão que cancelou Auto de Infração do Imposto de Renda Retido na Fonte baseado no artigo 8º do Decreto-Lei nº 2.065/83, quando já vigorava o artigo 35 da Lei nº 7.713/88, que o revogara.

Programa de Integração Social – PIS FATURAMENTO

Deve-se manter o cancelamento do lançamento de ofício referente ao PIS-Faturamento fundado nos decretos-lei nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e com execução suspensa pelo Senado Federal através Resolução nº 49/95.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.002560/94-62
Acórdão nº : 103-20.189

FINSOCIAL-FATURAMENTO

Não prospera o lançamento formalizado com base em dispositivos legais declarados inconstitucionais pelo STF.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso necessário, para restabelecer a tributação a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro sobre os valores de Cr\$ 78.565.163,91 e Cr\$ 307.880.473,00, pertinentes aos anos-base de 1990 e 1991, respectivamente.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2000

Lúcia Rosa Silva Santos
LÚCIA ROSA SILVA SANTOS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10875.002560/94-62
Acórdão nº : 103-20.189

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 18 AGO 2000


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 18.08.00


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL